

Steuerliche Stolperfallen



**Steuerrisiken durch das
neue Umsatzsteuerrecht**

**Führungsverantwortung
in Steuersachen**

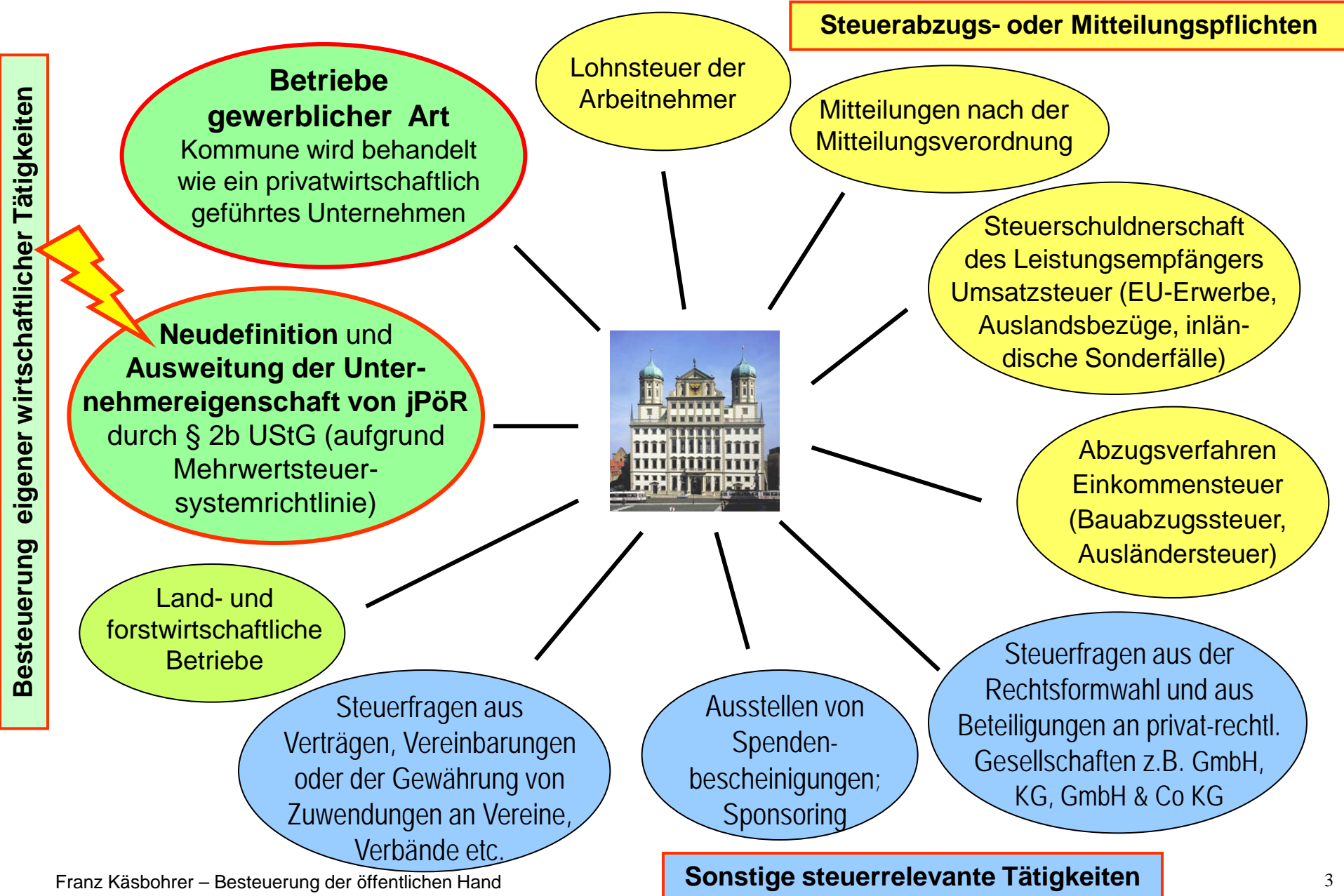
**Franz Käsbohrer
Dipl.-Finanzwirt (FH),
Steuerberater
(ehemals Stadt Augsburg)**

Inhaltsübersicht

- Öffentliche Hand und Steuern ???
- Umsatzsteuer der öffentlichen Hand nach bisheriger Rechtslage; Übergangsregelung
- **Neuregelung der Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand mit Erläuterungen zu den einzelnen Tatbeständen des § 2b UStG**
- **Handlungsempfehlungen – Konzept zum weiteren Vorgehen**
- Anforderungen an eine Rechnungsstellung
- Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der öffentlichen Hand
- **Führungsaufgaben und Führungsverantwortung im „Hochrisikogeschäft“ Steuern**
- **Risikovorsorge – Tax Compliance – Aufbau eines internen Kontrollsystems (IKS)**
- **Ihre Fragen**



Vielfältigste Aufgabenfelder, in denen die öffentliche Hand mit Steuerrecht konfrontiert wird



Besondere Gesetzestreue für die öffentliche Hand

Auch (und gerade) für jPöR gilt es, sich gesetzestreu zu verhalten:

- Verpflichtungen, die vom Bürger zu erfüllen sind, müssen (erst recht) durch die (i.d.R. rechtskundigen) Mitarbeiter der öffentliche Hand erfüllt werden
- Art. 56 Abs. 2 BayGO: Die Gemeinden sind verpflichtet, für den ordnungsgemäßen Gang der Geschäfte zu sorgen und die dafür erforderlichen Einrichtungen zu schaffen.
- Der Grundsatz der Gesetzmäßigkeit des Verwaltungshandelns umfasst auch die Einhaltung der Steuergesetze; d.h. Steuererklärungen sind nach besten Wissen und Gewissen zu erstellen und fristgerecht dem Finanzamt vorzulegen
- Steuererklärungen sind umgehend innerhalb der jeweiligen Verjährungsfristen auch für zurückliegende Zeiträume zu berichtigen, wenn nachträglich Fehler erkannt werden bzw. sonstiger Bedarf für eine Berichtigung besteht (z.B. Umsetzung von Feststellungen im Rahmen des „Haushaltsscreenings“ zur Erfassung künftig steuerpflichtiger Einnahmen – „Vergangenheitsbewältigung“)
- Der Abschnitt Straf- und Bußgeldvorschriften der Abgabenordnung (§§ 369 ff AO) gilt selbstverständlich auch für **jPöR**.

Gerade dort werden die besonderen Haftungsrisiken des Steuerrechts von den gesetzlichen Vertretern und den Sachzuständigen trotz der erhöhten politischen Brisanz oft nicht erkannt.

Wer ist zuständig/verantwortlich?

- der gesetzliche Vertreter !
- wer unterschreibt die Steuererklärung ?

Bürgermeister,
Oberbürgermeister,
Landrat

daneben gilt:

Dezentrale Zuständigkeiten, dezentrales Anordnungswesen heißt auch

dezentrale Verantwortung für Steuertatbestände in den Fachdienststellen,
d.h. die Verantwortlichkeit von

- **jedem/jeder**, der/die Einnahmen/Ausgaben/Aufgabenverantwortung hat
- **jedem/jeder**, der/die Rechnungen schreibt und Einnahmen anordnet
- **jedem/jeder**, der/die Rechnungen bekommt bzw. zur Zahlung anweist



**Es geht (auch)
um Ihren Kopf !!**

Zentrale Aufgaben:

- Kämmerei als Querschnittsamt regelt das Verfahren,
- unterstützt die Fachdienststellen, klärt Zweifelsfragen
- fasst die Daten der Fachdienststellen zusammen, erstellt termingerecht die Steueranmeldungen/erklärungen, ist Ansprechpartner für das Finanzamt

Kämmerei

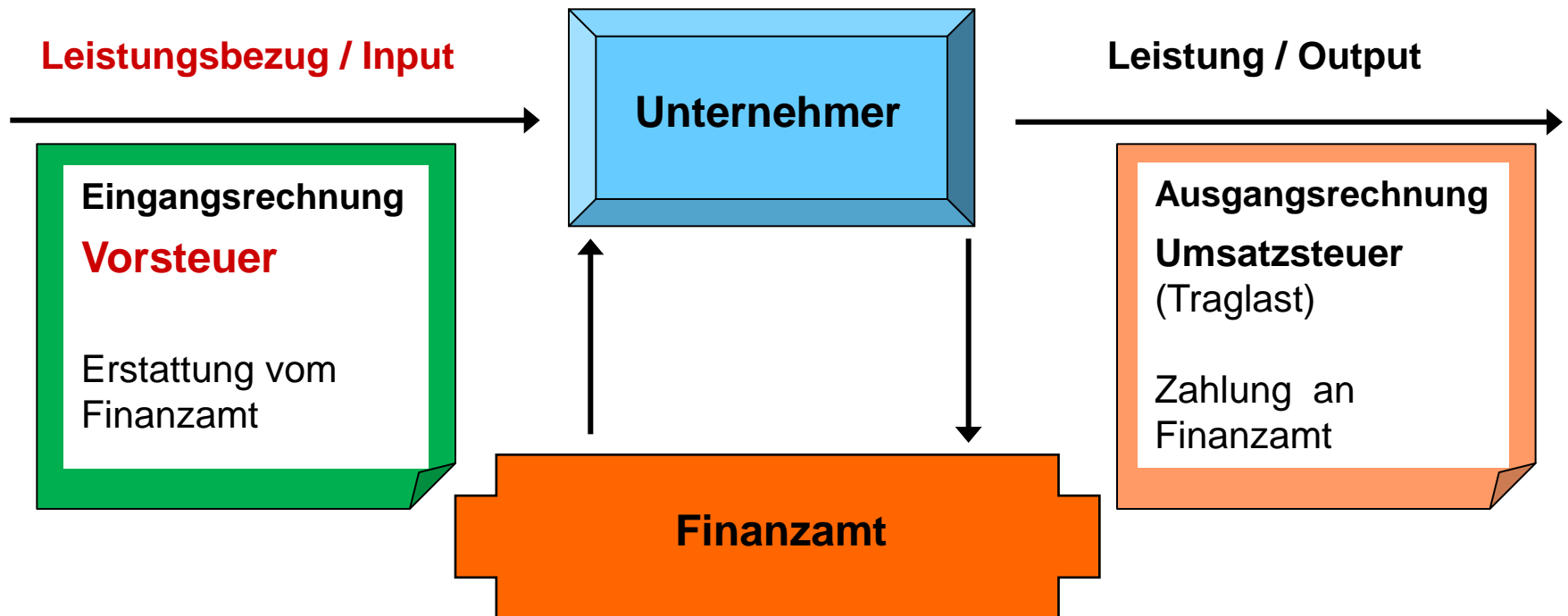
Systematik der Umsatzsteuer

Bedeutung des Unternehmerbegriffs:

Unternehmer unterliegen den Regelungen (der Systematik) des Umsatzsteuergesetzes

Das Mehrwertsteuersystem mit den Begriffen

Umsatzsteuer, Umsatzsteuertraglast und **Vorsteuer**



Definition der unternehmerischen Tätigkeit i. S. des Umsatzsteuergesetzes (UStG)

oder: auf wen findet das UStG Anwendung ??

Unternehmerbegriff allgemein nach **§ 2 Abs. 1 UStG**

„Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.

Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt“

Den Unternehmerbegriff erfüllen damit z.B. Landwirte, Gewerbetreibende, Freie Berufe, Personen, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstigen selbständigen Tätigkeiten beziehen.

Die Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand ist/war davon abweichend - nach bisherigem Recht - eigenständig in § 2 Abs. 3 UStG geregelt:

*„Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind **nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art** (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig.“*

Definition des Betriebes gewerblicher Art (BgA) nach Körperschaftsteuerrecht (§ 4 KStG)

Für den Steuertatbestand Betrieb gewerblicher Art (BgA) im Sinne des KStG ist auf einzelne Tätigkeiten abzustellen

Bei einem BgA handelt es sich nicht um eine Organisationsform, sondern lediglich um eine steuerliche Fiktion. Ein BgA kann daher i.d.R. nicht gegründet werden. Er liegt automatisch vor, wenn die Voraussetzungen des § 4 KStG erfüllt sind.

Ein gewisses Wahlrecht besteht lediglich für wettbewerbsrelevante Tätigkeiten bei Unterschreiten der Gewichtungsgrenze.

Die jeweils einzeln zu betrachtende Tätigkeit führt unter folgenden Voraussetzungen zu einem BgA:

1. **Einnahmen (von Dritten)**
2. **wirtschaftliche Tätigkeit (keine „Hoheitsaufgabe“, d.h. auch von Privaten zu erledigen und keine sog. „Beistandsleistung“)**
3. **Gewichtigkeit (30.678 / 35.000 €Grenze)**
4. **keine bloße Vermögensverwaltung**
5. **Nachhaltigkeit**
6. **Einrichtung**



Beispiele für Tätigkeiten, die als BgA (nach Körperschaftsteuerrecht) zu werten sein können

Altenheime	Fremdenverkehrs-Tourismusbetriebe	Schulverpflegung
Ausstellungen		Sporthallen/Sportplätze
Bäderbetriebe	Gaststätten	Personalgestellung an andere Rechtsträger für nicht hoheitliche Zwecke
Beteiligungen an Personengesellschaften	Grabpflege	
	Hallenbäder	
Bestattungsdienste	Jahrmärkte	Theater
Bootshäfen	Wochenmärkte	Verkauf von Feinstaubplaketten
Botanische Gärten	Kiesgruben/Sandgruben	
Büchereien	Kindergärten	Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen an Eigengesellschaften
Campingplätze	Krankenhäuser	
Eisstadion	Mehrzweckhallen	
Elektrizitätswerke	Museen	Volkshochschulen
Fotovoltaikanlagen	Parkhäuser/Parkplätze	Wasserwerke

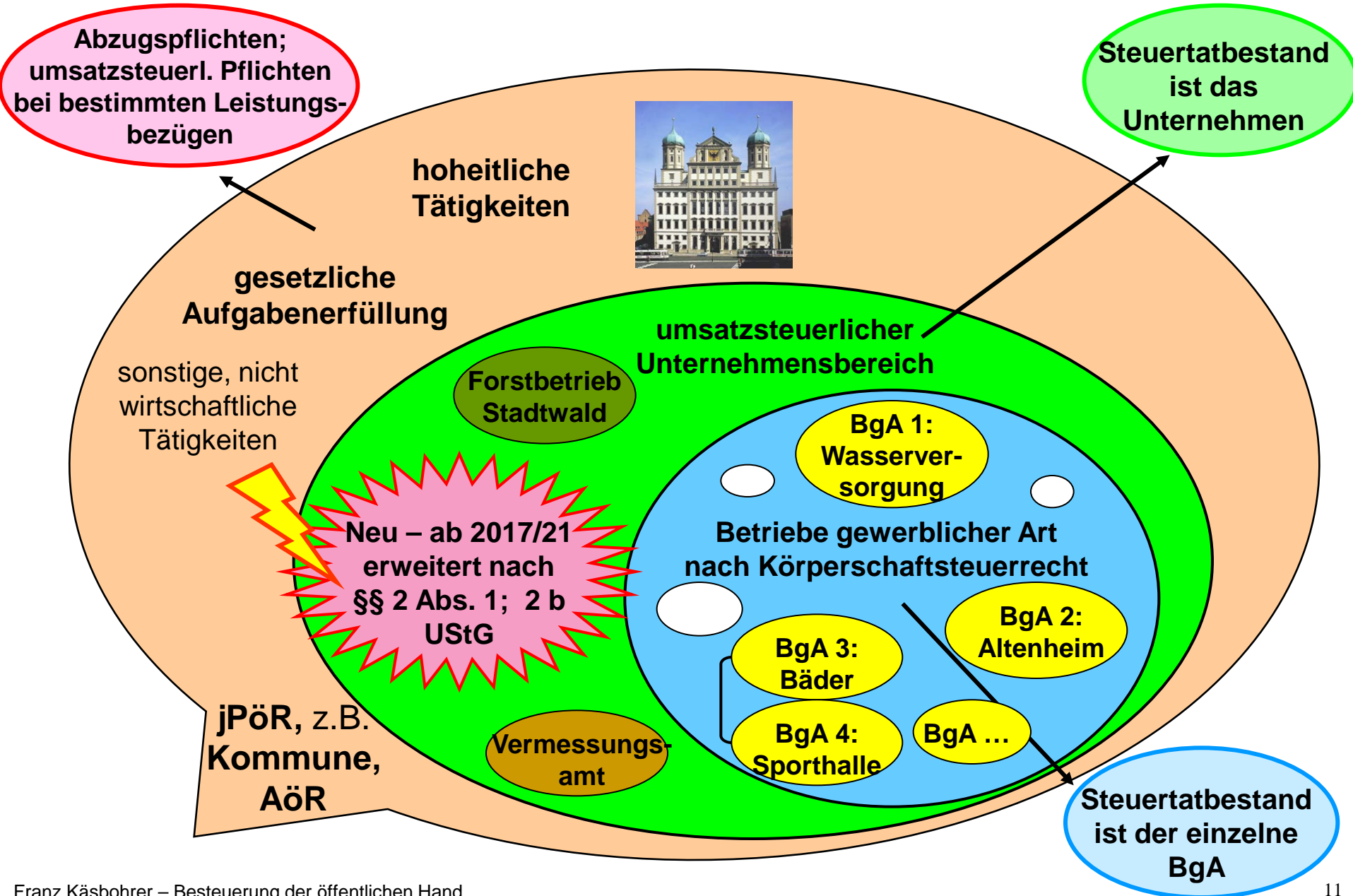
Beachte: jährliche Einnahmen aus der einzelnen Tätigkeit > 35.000 €
(im Durchschnitt von 3 Jahren)

Tätigkeiten, die (ertragsteuerlich) nicht als BgA anzusehen sind

(langfristige) Vermietung von Räumen, Garagen	= Vermögensverwaltung
Einräumung von Rechten (z.B. Konzessionen, Werberechte als Gesamtvergabe ohne Werbeträger)	= Vermögensverwaltung
Tätigkeiten, bei denen die jährlichen Einnahmen jeweils 35.000 € nicht überschreiten	= unterhalb der Gewichtigkeitsschwelle
Verkauf von Strom aus einer PV-Anlage für Jährlich 20.000 €	= unterhalb der Gewichtigkeitsschwelle – aber Wahlrecht zum BgA
Betrieb eines "Werbebusses", im Wert von 30.000 €	= unterhalb der Gewichtigkeitsschwelle – aber Wahlrecht zum BgA
Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	= Vermögensverwaltung
Überlassung von Bädern/Turnhallen an Nachbargemeinde(n) für schulische Zwecke	= Beistandsleistung Amtshilfe

Tätigkeitsfelder der öffentlichen Hand

nach umsatzsteuerrechtlicher und körperschaftsteuerrechtlicher Betrachtungsweise



Neuregelung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand durch das Steueränderungsgesetz 2015

Mit Steueränderungsgesetz 2015 vom 02.11.2015 (BGBl 2015 S. 1834 vom 05.11.2015) wurde § 2 Absatz 3 UStG (*formell zum 01.01.2016*) aufgehoben und § 2 b UStG eingeführt - **mit der Folge, dass auch die öffentliche Hand dem deutlich breiteren Unternehmerbegriff nach § 2 Abs. 1 UStG unterliegt.**

§ 2 Abs. 3 bleibt aber durch die Regelung in § 27 Absatz 22 Satz 1 UStG im Kalenderjahr 2016 weiterhin anwendbar. Damit tritt die Neuregelung grundsätzlich ab 1. Januar 2017 in Kraft.

Der öffentlichen Hand kann jedoch nach § 27 Abs. 22 UStG optional eine **Übergangsfrist bis 31.12.2020** in Anspruch nehmen.

Danach kann die juristische Person des öffentlichen Rechts **dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3** in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung **für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet.**

Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig.

Die **Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016** abzugeben.

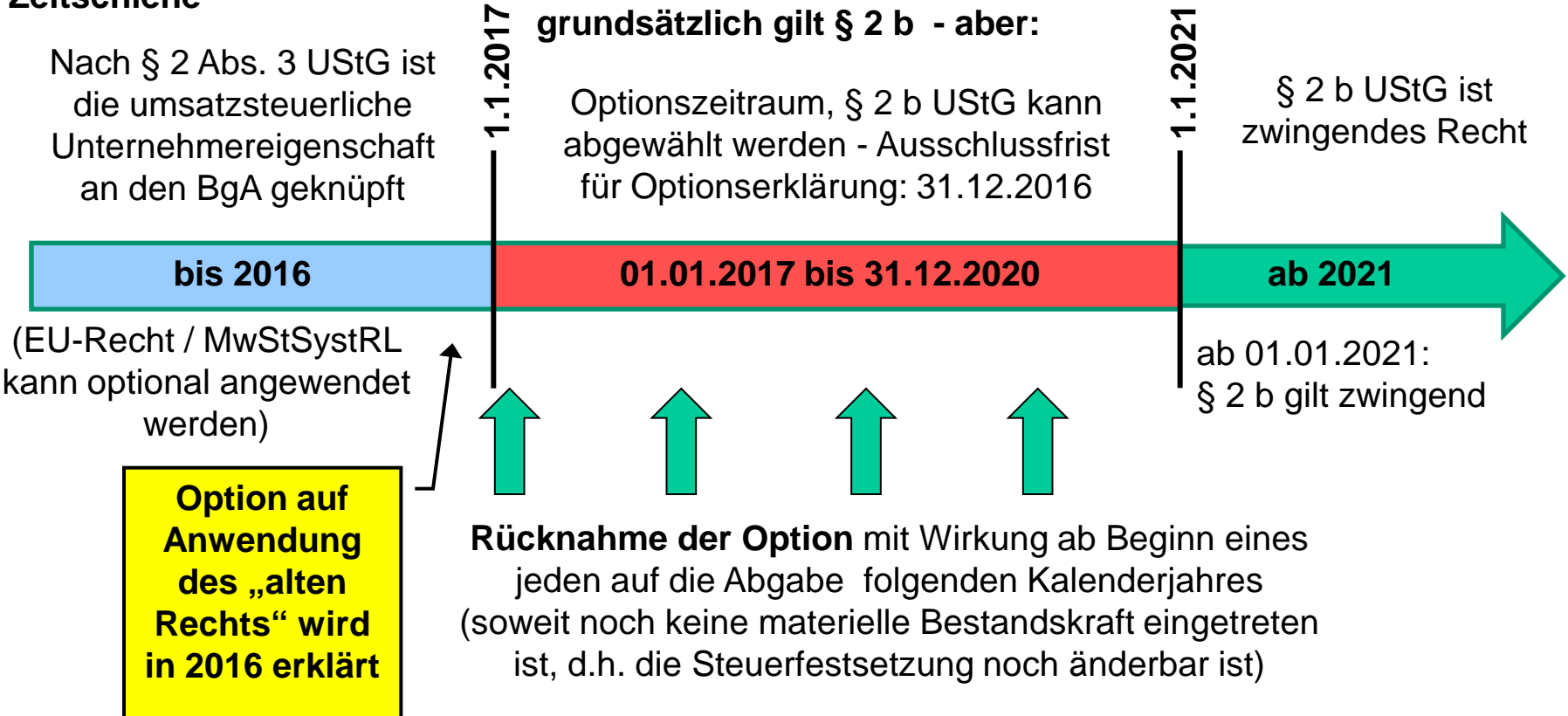
Damit tritt spätestens ab 01.01.2021 die Neuregelung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand in Kraft.

Wer bis 31.12. 2016 keine Optionserklärung abgegeben hat, **ist seit 01.01.2017 im neuen Recht !!**



Zeitschiene nach § 27 Abs. 22 UStG zur Anwendungs-/Übergangsregelung des § 2b UStG

Zeitschiene



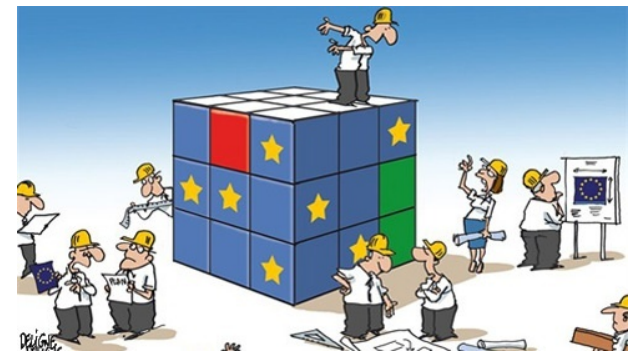
Die Umsatzsteuer ist eine Anmeldesteuer (§ 18 Abs.3 UStG). Die Steuererklärung gilt als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§§ 168, 164 AO). Der Vorbehalt und damit die Änderbarkeit besteht grundsätzlich für vier Jahre (ab Ablauf des Jahres der Erklärungsabgabe!)

Wer bis 31.12. 2016 nicht gehandelt hat, d.h. keine Optionserklärung abgegeben hat, ist zwingend seit 01.01.2017 im neuen Recht !!

Neuregelung/Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der öffentlichen Hand

Gründe/Auslöser:

- Die Umsatzbesteuerung ist EU-einheitlich in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie geregelt
- Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) definiert die Unternehmereigenschaft (den Steuerpflichtigen im Sinne des Umsatzsteuerrechts) eigenständig (auch für die öffentliche Hand).
- Im deutschen Umsatzsteuergesetz ist die Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand jedoch an das deutsche Körperschaftsteuergesetz gekoppelt.
Ergebnis: Diskrepanz zwischen EU-Recht (MwStSystRL) und nationalem Umsatzsteuergesetz, nach dem eine Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand nur unter den Voraussetzungen eines Betriebes gewerblicher Art (und der Land- und Forstwirtschaft) erfolgen kann
- Die nationalen Gerichte orientieren sich am EU-Recht - Ergebnis: Diskrepanz zwischen Verwaltungsauffassung und Rechtsprechung (z.B. BFH vom 03.03.2011 V R 23/10, BFH vom 10.11.2011 V R 41/10), wonach die Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand „im Lichte der MwStSystRL“ zu beurteilen sei.
- **Die Lösung:**
Änderung des deutschen Umsatzsteuergesetzes in Bezug auf die Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand



Neuregelung der Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand in § 2 b UStG

Durch die **Aufhebung des § 2 Abs. 3 UStG entfällt die Bezugnahme der Umsatzsteuerpflicht der öffentlichen Hand auf das Bestehen eines Betriebs gewerblicher Art nach § 4 KStG.**

(= Abkoppelung der Umsatzsteuer von der Körperschaftsteuer).

Damit unterliegt die öffentliche Hand nach den allgemeinen Regelungen des § 2 Abs.1 UStG der Umsatzsteuer.

§ 2 b regelt die Ausnahmen von der Unternehmereigenschaft der jPöR.

„§ 2b

Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) ¹Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts **nicht als Unternehmer im Sinne des § 2**, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der **öffentlichen Gewalt** obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. ²Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu **größeren Wettbewerbsverzerrungen** führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus **gleichartigen Tätigkeiten** erzielte Umsatz voraussichtlich **17.500 Euro** jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.“

Öffentliche Gewalt

Erläuterungen zu § 2b Abs. 1 UStG

§ 2b Abs. 1 UStG orientiert sich am Wortlaut des Art. 13 MwStSysRL, der auf europäischer Ebene vorgibt, wie die Mitgliedstaaten die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand auszugestalten haben

Eine jPdÖR ist mit einer (entgeltlichen) Tätigkeit für die sie **öffentlich-rechtliche Abgaben** erhebt, **nicht als Unternehmer** i.S.d. Umsatzsteuergesetzes anzusehen, wenn:

- a) die Tätigkeit der jeweiligen jPdÖR im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt obliegt und
- b) die Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

Aus der Gesetzesbegründung zu § 2b Abs. 1

Tätigkeit im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt

*„Als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen die jPöR im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird (z. B. aufgrund eines Gesetzes durch Verwaltungsakt, auf Grundlage eines Staatsvertrages oder auf Grundlage besonderer kirchenrechtlicher Regelungen). Führt die Nichtbesteuerung dieser Leistungen jedoch zu größeren Wettbewerbsverzerrungen, ist abweichend vom allgemeinen Grundsatz eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen. **Erbringt eine jPöR dagegen Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten nicht von § 2b UStG-E erfasst; diese Leistungen unterliegen stets der Umsatzsteuer.**“*

Privatrechtliche Handlungsform

Erläuterungen zu §§ 2 Abs.1, 2b Abs. 1 UStG

Folgen der Abkopplung von Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer

Die Unternehmereigenschaft von jPöR wird nach dem Wegfall des § 2 Abs. 3 UStG – wie bei jeder anderen natürlichen oder jur. Person grundsätzlich nach § 2 Abs. 1 UStG bestimmt.

§ 2 b befreit jPöR lediglich bei bestimmten Tätigkeiten im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt.

Das bedeutet, dass Einnahmen aus (nachhaltigen) **privatrechtlichen Tätigkeiten** wie z.B.:

- vermögensverwaltende Tätigkeiten, wie z.B. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken,
- Konzessionsverträge z.B. mit Energieversorgern (*wenn als privatrechtliche Verträge definiert*),
- Werbeverträge, Sponsoring, Einräumung von Rechten
- (bisher) hoheitliche Hilfsgeschäfte, z.B. Verkauf von Energie aus Klärgas, Deponiegas, bzw. der daraus gewonnenen Energie
- Entgeltliche Überlassung von Parkplätzen (auch an Beschäftigte)

regelmäßig (ab dem 1. €) unter die Anwendung des Umsatzsteuergesetzes nach § 2 Abs. 1 UStG (nicht nach § 2 b UStG) fallen

Ergebnis: Künftig umsatzsteuerlich erfassen:

- 19% oder
- 7% oder
- steuerfrei nach § 4 – mit Prüfung von Optionsmöglichkeiten zur Nutzung des Vorsteuerabzuges

Tätigkeiten im Rahmen öffentlicher Gewalt

sind grundsätzlich nicht steuerbar (Erläuterungen zu § 2b Abs. 1 UStG)

Tätigkeiten im Rahmen **öffentlicher Aufgaben (Gewalt)** gegenüber dem Bürger, unterliegen nach § 2b Abs. 1 UStG grundsätzlich **nicht der der Umsatzsteuer**, es sei denn, dass eine Nichtbesteuerung zu **größeren Wettbewerbsverzerrungen** führen würde.

Tätigkeiten im Rahmen **öffentlicher Aufgaben (Gewalt)** erfordern **eine**

- **öffentlich-rechtliche Grundlage (Sonderregelung)**
Gesetz, VO, Satzung
- **und eine öffentlich-rechtliche Handlungsform**
Verwaltungsakt,
öffentlich-rechtlicher Vertrag

Übt eine jPöR eine wirtschaftliche Tätigkeit auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung in öffentlich-rechtlicher Handlungsform aus, wird sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig.

Beispiel:

Eine Gemeinde regelt per Satzung die Höhe der öffentlich-rechtlichen Gebühren für die Abfallbeseitigung oder für die Nutzung des kommunalen Friedhofs.

Die Handlungsform ist für jPöR grundsätzlich frei wählbar.

Ein Vertrag ist aber nur dann als öffentlich-rechtlich zu beurteilen, wenn Gegenstand und Zweck des Vertrags dem öffentlichen Recht zuzuordnen sind.

Nach Rz. 17 BMF v. 16.12.2016 ist die von der jPöR gewählte Handlungsform auch die rechtlich zulässige - **d.h. im Zweifel: „reinschreiben“**

Steuerpflicht auch bei öffentlich rechtlicher Handlungsform

Auch Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt können steuerpflichtig werden, wenn eine Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde

Verzerrungen des Wettbewerbs können nur stattfinden, wenn Wettbewerb besteht. Dies setzt voraus, dass die von einer jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistung gleicher Art auch von einem privaten Unternehmer erbracht werden könnte. Die Tätigkeit der jPöR muss also **marktrelevant** sein.

Ob eine Marktrelevanz besteht, ist in erster Linie anhand der Art der erbrachten Leistung festzustellen. Aufgaben, die nur von der öffentlichen Hand erbracht werden können (Pflichtaufgaben), unterliegen keinem Wettbewerb.

Beispiele mit potentiell Wettbewerbs (mit öffentlich-rechtlicher Regelung):

- Parkgebühren,
- Kopiergebühren,
- Beglaubigungen,
- Krematorien,
- Kitas

Umsatzsteuerlich relevant bei jährlichen Einnahmen aus allen gleichartigen Tätigkeiten > 17.500 €

Wegen zwingender Steuerbefreiung umsatzsteuerlich nicht relevant

Beispiel öffentlich-rechtlich erhobene Parkgebühren

Problemfeld Parkgebühren (auf öffentlich rechtlicher Basis !!)

ggf. wettbewerbsrelevant (soweit die Geringfügigkeitsgrenze von 17.500 € überschritten wird)

ggf. Ausnahme: Parkflächen im Rahmen der StVO, die unmittelbar an die Fahrbahn einer Straße anschließen (= unselbständige Parkflächen lt. BFH vom 01.12.2011)



Hinweis:

Privatrechtlich (gegen Entgelt) überlassene Parkflächen unterliegen künftig immer der Umsatzsteuer (auch Mitarbeiterparkplätze)

Prüfschema zur Anwendbarkeit des § 2b Abs. 1 und 2 UStG auf jPÖR

entgeltliche Leistungen an Dritte

**Tätigwerden auf öffentlich
rechtlicher Grundlage**
VA, ö.r. Vertrag, ö.r. Vereinbarung

**grundsätzlich
nicht unternehmerische Tätigkeit**
UStG nicht einschlägig

Ausnahme:
wettbewerbsrelevante Tätigkeiten
wenn

- Umsätze > 17.500
- keine (zwingende) Steuerfreiheit

Beispiele: Parkautomaten,
Sondernutzungen, Konzessionen

**Tätigwerden auf
privatrechtlicher
Grundlage**

Unternehmerische Tätigkeit
UStG ist anwendbar

steuerpflichtig:
Steuersatz
7 % / 19 %

steuerfrei
nach § 4 UStG



Beispiele für künftig (potentiell) steuerpflichtige Tätigkeiten

Bauhof	entgeltliche Leistungen gegenüber dem Bürger; Dienstleistungen, Hausnummernverkauf etc.	
Feuerwehr	privatrechtliche Tätigkeiten; Weiterverkauf von Kleidung, Druckprüfung Feuerlöscher	
Friedhof	privatrechtliche Tätigkeiten; Verkauf von gebrauchten Grabsteinen	
Gemeindewald	Einräumung Jagdrecht	
Liegenschafts- verwaltung	Mieten und Pachten	optional steuerpflichtig, Chance Vorsteuerabzug
	Plakatanschlagtafeln	
Personalverwaltung	Personalkostenersatz; Hausmeistergestellung	
Verwaltungskosten- ersatz	von Privaten; z.B. auch von Musikschule, von Eigengesellschaften	
Standesamt	Verkauf von Familienstammbüchern	privatrechtl.? öffentl. Rechtl.?

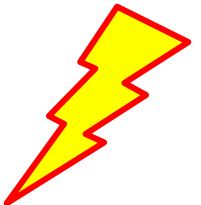
Neuregelung in § 2b Abs. 3 UStG zur Zusammenarbeit der öffentlichen Hand

- (3) „Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn
1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen **oder**
 2. ¹die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. ²Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden
und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Beide Alternativen erfordern immer eine öffentlich rechtliche Grundlage !!

Auszug aus der Beschlussempfehlungen des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages Drs. 18/1609:

„Ferner wiesen die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD im Hinblick auf den neuen § 2b UStG darauf hin, in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 seien **Abgrenzungskriterien** hinsichtlich größerer Wettbewerbsverzerrungen aufgeführt, die **auf der Basis des EU-Vergaberechts** entwickelt worden seien. Größere Wettbewerbsverzerrungen würden verneint, wenn die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt werde. Dieses Kriterium, welches aus Artikel 12 Absatz 4 Buchstabe b der EU-Vergaberichtlinie abgeleitet worden sei, könne sowohl bei Fallgestaltungen, bei denen die leistende jPöR vom öffentlichen Auftraggeber kontrolliert werde, als auch bei der gleichberechtigten Zusammenarbeit von jPöR erfüllt sein. Werde die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifisch öffentliche Interessen bestimmt, würden die entsprechenden Tätigkeiten der leistenden jPöR nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen. Die Zusammenarbeit werde regelmäßig nur dann durch spezifisch öffentliche Interessen bestimmt, wenn die in den Buchstaben a bis d aufgestellten Kriterien erfüllt seien. Die Grundsätze des EuGH-Urteils vom 13.6.2013 – C-386/11 Rs. Piepenbrock seien zu beachten, so dass **bei Leistungsvereinbarungen über derartige verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten (z.B. Gebäudereinigung) regelmäßig anzunehmen sei, dass diese nicht durch spezifisch öffentliche Interessen bestimmt** seien. Entsprechendes gelte für Vereinbarungen, deren Gegenstand im Wesentlichen auf die Ausführung von Grünpflegearbeiten sowie von Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden beschränkt sei.“



Interkommunale Zusammenarbeit – Beistandsleistungen bei Pflichtaufgaben der öffentlichen Hand

Erläuterungen zu § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG

Voraussetzungen steuerbegünstigter Beistandsleistungen:

Alternative 1:

- Leistungen dürfen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden

Beispiele:

- im kommunalen Bereich: z.B. gemeinsame Standesämter; gemeinsame Meldeämter, Ordnungsämter; Zusammenarbeit in Verwaltungsgemeinschaften; Müllverbrennung durch entsorgungspflichtige Körperschaften
- auf Länderebene: § 20 Abs. 2 FVG: EDV-technische Zusammenarbeit der Landesfinanzverwaltungen

Standesamt



Es tut mir leid, aber Sie können Ihre Aktien nicht adoptieren. Sie können sie auch nicht taufen lassen.

Leistungen, die eine jPöR mangels einer entgegenstehenden gesetzlichen Bestimmung auf dem freien Markt beschaffen kann und darf (z.B. Gehaltsabrechnungen, Fuhrparkmanagement), werden von § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG nicht erfasst.

Interkommunale Zusammenarbeit – Beistandsleistungen bei gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interessen

Erläuterungen zu § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG

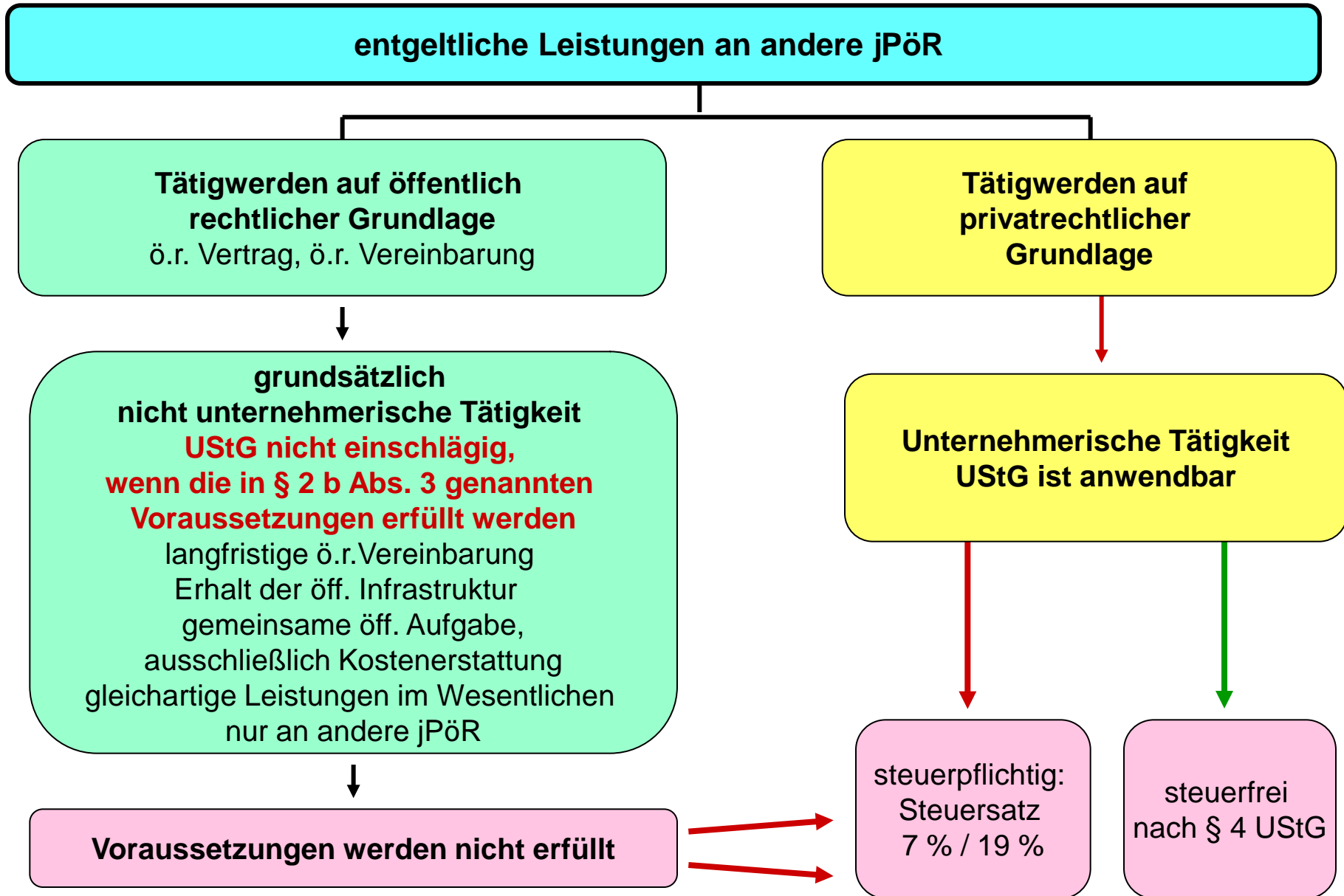
Voraussetzungen steuerbegünstigter Beistandsleistungen:

Alternative 2:

*) können jPöR überhaupt andere Interessen haben!!

- Zusammenarbeit aufgrund **gemeinsamer spezifischer öffentlicher Interessen** * (*insbes. interkommunale Kooperationen*) wenn (**kumulativ**):
 - die Leistungen auf **langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen** beruhen (**unbefristet oder mindestens 5 Jahre**),
 - die Leistungen dem **Erhalt der öffentlichen Infrastruktur** und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden **öffentlichen Aufgabe** dienen, (**Leistungsvereinbarungen über lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten (z. B. Gebäudereinigung) erfüllen diese Voraussetzungen nicht.**
 - die Leistungen ausschließlich gegen **Kostenerstattung** erbracht werden (**keine kalkulatorische Eigenkapitalverzinsung, Abschreibungen nur auf AK/HK; Pauschalierung von Personalkosten oder Gemeinkosten aber möglich**)
 - der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt; **d.h. die Leistungen dürfen nicht in größerem Umfang (> 20 %) auf dem (privaten) Markt angeboten werden**

Prüfschema zur Anwendbarkeit des § 2b Abs. 3 UStG auf „Beistandsleistungen“



Künftig problematische „Beistandsleistungen“

Folgende Fallgestaltungen könnten künftig von einer Umsatzsteuerpflicht betroffen sein:

- (einzelne) Leistungen eines Rechenzentrums für eine andere jPöR
 - für den BgA-Bereich
 - für den Hoheitsbereich (z.B. zur Bezügeberechnung)
- Unterstützungsleistungen einer Kommune im Bereich allgemeiner Verwaltungsleistungen, z.B.
 - Bezüge- und Beihilfenberechnung
 - arbeitsmedizinische oder arbeitssicherheitstechnische Dienste
- Personalgestellungen vom Hoheitsbereich der Gemeinde A an den Hoheitsbereich der Gemeinde B
- Vermietung einer Sport- oder Schwimmhalle an eine Nachbargemeinde
- Prüfung der Jahresabschlüsse von Zweckverbänden durch das Rechnungsprüfungsamt;
- Sonstige Verwaltungshilfe für Zweckverbände, wie die Unterstützung bei Haushaltsplanung und -vollzug; Stellenbemessungen; organisatorische Untersuchungen; Personalbetreuung und -entwicklung; Arbeitsschutz und sicherheitstechnische Betreuung, Nutzer- Entgeltabrechnungen;
- Winterdienste; einzelne Bauhoftätigkeiten;
- Feuerwehrs Schulungen; Spezialreinigung und technische Prüfung von Einsatzgerätschaften;
- Leitstellen für Rettungsdienste und Katastrophenschutz;
- Tourismus- und Standortwerbung; Bewerbungen um überregionale Veranstaltungen; Regionale Entwicklungskonzepte;
- Gutachterausschüsse; Wertgutachten für jPöR; Betrieb von Geonetzwerken;

§ 2 b UStG - Fazit

- Die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft von jPöR ist nicht mehr an das Vorliegen eines (ertragsteuerlichen) Betriebes gewerblicher Art (BgA) geknüpft
- Die bisherigen Aufgriffsgrenzen für BgA von 30.687 € / 35.000 € sind für die umsatzsteuerliche Würdigung nicht mehr relevant
- Bei entgeltlichen Tätigkeiten auf privatrechtlicher Grundlage liegt i.d.R. stets eine Unternehmenstätigkeit vor (ab dem 1. €);
- **deutliche Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht** der öffentlichen Hand, z.B. auf Vermögensverwaltende Tätigkeiten (z.B. Vermietung von Grundstücken), Sponsoring, Werbeverträge, (fast) alle privatrechtlichen Tätigkeiten
- **deutliche Ausweitung des Verwaltungsaufwandes - Bürokratiekosten !!**
insbesondere bei dezentralen Buchungssystemen, dem notwendigen Wissenstransfer in eine Vielzahl von Dienststellen, der Regelung von Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten, der Abgrenzungs-, Aufzeichnungs-, Erfassungsproblematik usw.



**das Problem ist nicht § 2b UStG
sondern die Umsetzung !**

positiv: „
Altes Recht“ gilt optional bis einschl. 2020, d.h.
es bleibt noch etwas Zeit für die Umstellung



Die Steuerbefreiungen des Umsatzsteuergesetzes

Die Anwendbarkeit des Umsatzsteuergesetzes muss nicht zwingend zu einer Umsatzsteuerbelastung führen, denn das UStG kennt in § 4 eine Vielzahl von **Steuerbefreiungstatbeständen**.

Steuerfrei sind z.B.: Umsätze

- *aus innergemeinschaftlichen Lieferungen und Ausfuhren*
- *aus der Kreditgewährung (§ 4 Nr. 8 a UStG)*
- aus dem Verkauf von Grundstücken (§ 4 Nr. 9 a UStG),
- aus der Vermietung von Grundbesitz (§ 4 Nr. 12 UStG) - auch Standflächen bei (Jahr-) Märkten (BFH vom 13.02.2014 – V R 5/13), **ausgenommen Parkplätze**
- der Ärzte, Hebammen, Masseur etc. (§ 4 Nr. 14 UStG),
- aus dem Betrieb von Krankenhäusern, Altenheimen (§ 4 Nr. 16 UStG)
- der Theater, Museen, Büchereien etc (§ 4 Nr. 20 UStG)
- die Beherbergung, Beköstigung Jugendlicher, z.B. Umsätze von Jugendherbergen, Schulen (§ 4 Nr. 23 UStG),
- die Leistungen im Rahmen der Jugend- und Kinderbetreuung, z.B. Kindergärten, Jugendheime (§ 4 Nr. 25 UStG),
- von Bildungseinrichtungen (§ 4 Nr. 21 UStG)
- von Volkshochschulen (§ 4 Nr. 22 UStG)

Die Anwendung einer Steuerbefreiung nach § 4 UStG setzt immer voraus, dass eine unternehmerische Tätigkeit und damit ein steuerbarer Tatbestand gegeben ist

Folgen der Steuerfreiheit:

 **kein Vorsteuerabzug !!!**

Ausnahme: bei Ausfuhren und innergemeinschaftlichen Lieferungen
(§ 4 Nr. 1 bis 7 UStG)

Inwieweit reicht die Steuerbefreiung ??

 **welche Leistungen umfasst die Steuerbefreiung ??**

Kann/darf/soll auf die Steuerbefreiung verzichtet werden ??

Handlungsempfehlungen zur Umsetzung der Neuregelung der Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand

(nicht die Neuregelung ist das Problem – sondern die Umsetzung)

„Haushaltsscreening“:

- Überprüfung der Einnahmehaushaltsstellen
 - nach steuerlich relevanten Einnahmen, d.h. eigene Tätigkeitsfelder auf mögliche Steuertatbestände prüfen
- Überprüfung der Ausgabehaushaltsstellen
 - im Hinblick auf eine Vorsteuerabzugsberechtigung
 - oder auf **Ausgabenabsetzungen**



Von der Neuregelung nicht betroffen



- Einnahmen/Tätigkeiten, die ausschließlich aus hoheitlichen Befugnissen resultieren, d.h. die durch Rechtsnorm (Gesetz, Verordnung, Satzung) ausschließlich der öffentlichen Hand (öffentlichen Gewalt) vorbehalten sind (z.B. Gebühren für das Ausstellen von Personalausweisen, Führerscheinen, Abwasserentsorgung)
- Einnahmen/Tätigkeiten auf öffentlich rechtlicher Grundlage, die marktrelevant sind, d.h. der Art nach auch von Privaten ausgeführt werden könnten und die Einnahmen zwingend steuerfrei oder wirtschaftlich unbedeutend sind (jährlich < 17.500 € aus gleichartigen Tätigkeiten)
- Einnahmen, denen keine konkrete Leistung gegenübersteht (Steuereinnahmen, Zuschüsse, Zuwendungen (insbesondere vom Freistaat), Spenden)
- **Tätigkeiten ohne Entgelt**
- **Tätigkeiten gegen interne Verrechnung** (gegenüber Dienststellen, Eigenbetrieben des gleichen Rechtsträgers)
- Tätigkeiten, die bereits bisher als BgA bzw. als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb erfasst waren

Vorgehensweise „Haushaltsscreening“ Einnahmen

Eigene Tätigkeitsfelder auf mögliche Steuertatbestände prüfen (Identifizierung der betroffenen Einnahmen)

- a) Differenzierung zwischen **externen und internen** Leistungsempfängern (letzteres z.B. Eigenbetriebe, Betriebe innerhalb eines Organkreises)
- b) Differenzierung zwischen **privatrechtlichen und öffentlich rechtlichen Ansprüchen**
- c) Bei privatrechtlichen Ansprüchen (auch Tätigkeiten in geringem Umfang) liegt stets eine Unternehmenstätigkeit vor
- d) Feststellung öffentlich rechtlicher Einnahmen mit potentielltem Wettbewerb *
- e) Differenzierung zwischen öffentlichen (jPöR) und privaten **Leistungsempfängern**
- f) Prüfung, ob sog. Beistandsleistungen an andere jPöR weiterhin begünstigt bleiben
- g) Prüfung, inwieweit Einnahmen nach c) bis f) bereits bisher versteuert worden sind
- h) Prüfung, inwieweit bei Einnahmen nach c) bis f) Steuerbefreiungen greifen
- i) bei künftig steuerpflichtigen Einnahmen Abwälzbarkeit der USt prüfen
(Vertragsanpassung, Vertragsinventur)
- j) Feststellung optional steuerpflichtiger Einnahmen im Hinblick auf Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug
- k) Setzen von Steuerschlüsseln (IT)

*) kein Wettbewerb: wenn Umsatz < 17.500; oder zwingend steuerfrei oder begünstigte interkommunale Zusammenarbeit

Vorgehensweise „Haushaltsscreening“ Ausgaben

Screening Ausgabehaushaltsstellen zur Feststellung des möglichen Vorsteuerpotentials oder verdeckten Einnahmen (Einnahmen als Ausgabenabsetzungen)

- Feststellung von Ausgabehaushaltsstellen mit (potentiell) vorsteuerbelasteten Ausgaben, die im unmittelbaren oder mittelbaren Zusammenhang mit (künftig) steuerpflichtigen Einnahmen stehen
- Feststellung (Berechnung, Schätzung) des Anteils der (künftigen steuerpflichtigen Nutzung
- Bei hohem Vorsteuerpotential ggf. Abwägen, ob sich eine Rücknahme der Übergangsregelung lohnt (individuelle Entscheidung)
- ggf. Setzen von Vorsteuerschlüsseln (ab dem Zeitpunkt des „Umstiegs“)
- **Vorsteuern für Leistungsbezüge, die nach dem Übergangszeitraum erstmalig für Umsätze genutzt werden, können (müssen) bereits heute (bei Inrechnungstellung) berücksichtigt (abgezogen) werden – d.h. die Neuregelung wirkt bereits heute !!**
- **bei „Rotabsetzungen“ prüfen, ob eine Korrektur der Ausgabe oder eine verdeckte Einnahme vorliegt**



Handlungsempfehlungen - Handlungsbedarf



- **Neue Aufgabenfelder**
- Steuerverantwortliche müssen künftig jede Einnahme im Blick haben (bislang nur wenige BgA)
- Vertragsinventur
- EDV-Anpassung (Steuerschlüssel)
- Nach Haushaltsscreening (Überprüfung der Einnahmehaushaltsstellen nach steuerlich relevanten Einnahmen) kann ggf. das **Problem Vergangenheitsbewältigung** entstehen
- **Nutzung der § 2b-Problematik zum Aufbau eines Handlungskonzepts für die Abwicklung von Steuerangelegenheiten („Steuerhandbuch, -leitfaden“, Geschäftsanweisung)**
- Anpassung interner Strukturen
- **Geschäftsorganisation** mit klarer Regelung der Sachzuständigkeiten für Steuertatbestände:
 - Wer muss steuerlich relevante Sachverhalte, steuerliche Pflichten erkennen und erfassen?
 - Wer muss was melden?
- **Stärkung der Kämmerei**
Einrichtung einer zentralen Steuersachbearbeitung (zentrale Stelle, die alle steuerpflichtigen Sachverhalte zusammenfasst) – mit entsprechender Gesamtverantwortung;
- **Ggf. Aufbau eines internen Kontrollsystems (Tax Compliance);**

Vorsteuerabzug und Neuregelungen nach § 2 b UStG

Die Neuregelungen sind bereits heute relevant !!

Der Vorsteuerabzug setzt u.a. voraus, dass Leistungsbezüge zum **Zeitpunkt des Leistungsbezugs** dem Unternehmen zugeordnet werden können, d.h. nach bisherigem Recht, dass ein BgA nach KStG vorliegt.

Für Leistungsbezüge, die erst zu einem späteren Zeitpunkt einem BgA bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden können, ist (grundsätzlich) kein Vorsteuerabzug mehr möglich.

BMF zu § 2 b UStG vom 16.12.2016, Tz 61 lautet:

Soweit eine jPöR Leistungen für ihren **nichtunternehmerischen** Bereich bezieht, scheidet ein Vorsteuerabzug nach § 15 UStG aus. Dies gilt auch, wenn sie von der Option nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG Gebrauch macht und soweit sie im Optionszeitraum nicht nach § 2 Absatz 3 UStG unternehmerisch tätig ist.

Das BMF-Schreiben vom 16.12.2016 lässt in diesen Fällen jedoch (für die öffentliche Hand) die Anwendung des § 15 a UStG zu.

Für Leistungsbezüge, die erstmalig nach dem Übergangszeitraum zu steuerpflichtigen Umsätzen verwendet werden, ist bereits heute der Vorsteuerabzug möglich.

BMF vom 16.12.2016, Tz 62 lautet:

Bezieht eine jPöR im Optionszeitraum Leistungen, ist für den Vorsteuerabzug danach zu differenzieren, ob die **erstmalige Verwendung noch im Optionszeitraum erfolgt.**

Auswirkungen des § 2 b UStG auf den Vorsteuerabzug

Fallbeispiel:

JPöR besitzt oder erwirbt ein älteres Gebäude, das umfassend und aufwändig saniert werden soll. Anschließend soll das (leere) Gebäude zu gewerblichen Zwecken (z.B. Gastronomie) verwendet werden.

Steuerliche Wertung nach bisherigem Recht (nach Körperschaftsteuerrecht): Vermögensverwaltung (Vermietung ohne Inventar);
= nicht steuerbar

Künftig: Unternehmerische Tätigkeit. Prüfung der Vorsteuerabzugsberechtigung, wenn künftig im Rahmen der gesetzlichen Regelungen auf die Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 12 UStG verzichtet wird)

Fertigstellung der Sanierung in 2018;

Die Gemeinde wählt die Übergangsregelung n. § 27 Abs. 22 UStG; d.h. Option wird ausgeübt
Leistungsbezüge/Vorsteuerausweis von 2016 bis 2018; damit vor Gültigkeit des § 2 b;

Ab 2021 soll auf die Steuerfreiheit der Mieteinnahmen verzichtet werden.



Auswirkungen § 2 b UStG auf den Vorsteuerabzug bei Leistungsbezügen im Übergangszeitraum

Lösung:

Nach geltendem § 2 Abs. 3 UStG ist für die Unternehmereigenschaft ein BgA nach § 4 KStG erforderlich. Ein solcher liegt bei Leistungsbezug wegen der vermögensverwaltenden Tätigkeit nicht vor. Die Leistungsbezüge können daher (grundsätzlich) keiner unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden (Zuordnungsverbot); damit ist kein Vorsteuerabzug möglich.

Ab 2021 besteht die Möglichkeit der steuerpflichtigen Vermietung (Option) – Zu solchen Fällen führt BMF vom 16.12.2016 in Tz. 63 aus:

Erfolgt die erstmalige Verwendung der Leistung während des Optionszeitraums nichtunternehmerisch und wird sie bei einer zur erstmaligen Verwendung unveränderten Nutzung nach dessen Ablauf unternehmerisch verwendet, ist ein Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezuges ausgeschlossen. **Jedoch ist der Vorsteuerabzug aus dieser Leistung unter den weiteren Voraussetzungen des § 15a UStG einer späteren Berichtigung zugänglich.**

Alternativlösung:

Die Gemeinde beruft sich auf das EU-Recht (MwStSystRL). Diese Option kann aber nur einheitlich für alle Tätigkeiten der Kommune ausgeübt werden.



Bedeutung von Rechnungen

Bedeutung von Rechnungen im Sinne des UStG mit Umsatzsteuerausweis

- **Für den Aussteller: Verpflichtung zur Steuerabführung**
- **Für den Empfänger: Voraussetzung für den Vorsteuerabzug**

Eine Rechnung mit Steuerausweis bedeutet grundsätzlich (wegen des Vorsteuerabzuges) **bares Geld !**

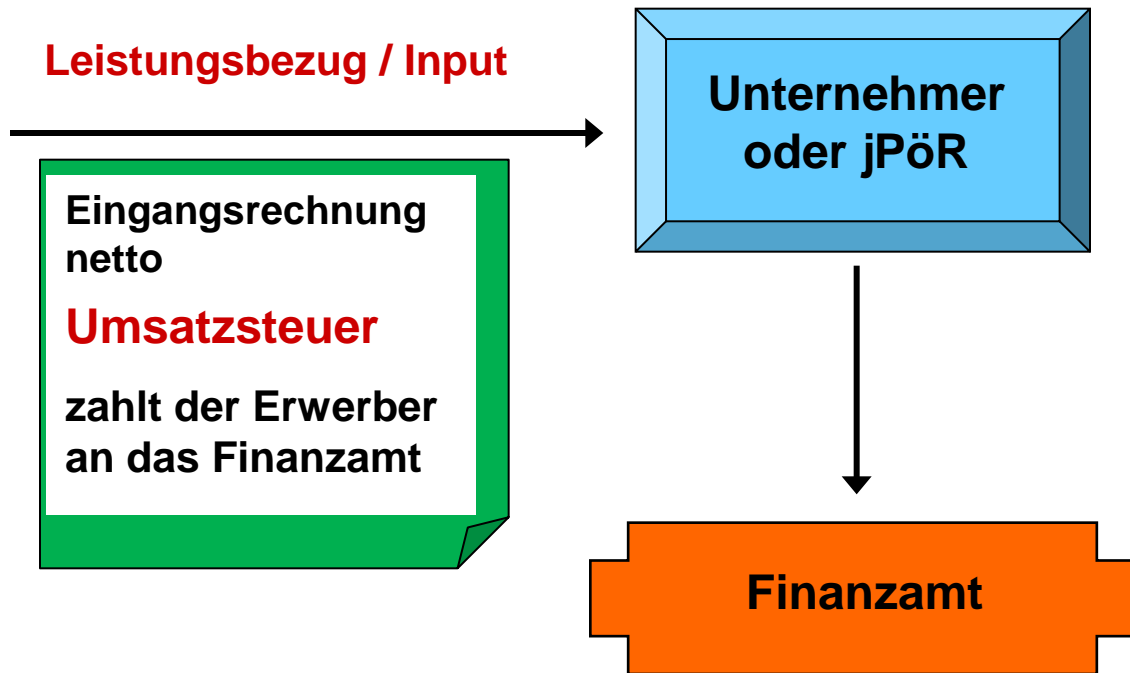
Jeder Unternehmer, der eine Lieferung oder sonstige Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, ist verpflichtet, eine ordnungsmäßige Rechnung auszustellen. Erbringt der Unternehmer steuerpflichtige Bauleistungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (z. B. Planung, Renovierung, Gartenarbeiten, Erschließungs-, Bepflanzungs-, Pflegearbeiten usw.), besteht diese Verpflichtung auch gegenüber Privatpersonen. Im Falle einer Rechnungsausstellungspflicht muss die Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung erstellt werden.



Umsatzsteuer auch im Hoheitsbereich von jPöR durch Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

= Umkehr der Steuerschuldnerschaft

bedeutet, dass nicht der Leistende sondern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet.
Wird auch als sog. Reverse-Charge-Verfahren (RC-Verfahren) bezeichnet.
jPöR sind hier – auch im Hoheitsbereich ! - i.d.R. den Unternehmen gleichgestellt



Greift bei jPöR insbes. bei den

Katalogfällen nach § 13 b UStG

z.B. Bezug von **Werklieferungen oder sonstigen Leistungen** (Dienstleistungen) **aus dem Ausland**,
Erwerb von Grundstücken
Lieferung von Schrott, Metallen,
etc...

Innergemeinschaftlichen Erwerben, § 1 a UStG

Erwerb von Waren, Gegenständen
aus anderen EU-Staaten
USt-ID-Nr.; ggf. Erwerbsschwelle
12.500 € im Vorjahr

Der leistende Unternehmer ist zur Ausstellung einer Rechnung mit der Angabe "**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**" verpflichtet

Umsatzsteuer **auch** im Hoheitsbereich

Steuertatbestand Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1a UStG)



Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

nach § 13 b Abs. 5 UStG bei **Dienstleistungen und Werklieferungen** von ausländischen Vertragspartnern (weltweit) oder sonstigen Tatbeständen des § 13 b Abs. 2 Nr. 1 bis 11 UStG

Der leistende Unternehmer ist in diesen Fällen nach § 14 a UStG zur Ausstellung einer **Rechnung** mit der Angabe "**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**" verpflichtet.



Auftragnehmer:
leistender Unternehmer
(z.B. Leistungen aus dem Ausland oder Leistungen nach § 13 b Abs. 2 Nr. 2 bis 11 UStG)

Auftrag über eine in § 13 b genannte Leistung

Leistung nach § 13 b
Nettorechnung z.B. über 10.000 €

Zahlung Nettobetrag 10.000 €



Auftraggeber:
inländische jPÖR
z.B. Kommune

Beispiele:

Ein Architekt aus New York (oder Wien) plant den Umbau des Rathauses für ein Honorar von 10.000 €

(oder: Die Gemeinde erwirbt ein Grundstück von einem (deutschen) Unternehmer, der auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet)

Die Gemeinde muss die deutsche Umsatzsteuer mit 19 % an das deutsche Finanzamt abführen.

Zahlung der
Umsatzsteuer
1.900 €
an das deutsche
Finanzamt



Hinweise auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf Eingangsrechnungen

Der Leistende hat den Leistungsempfänger auf der **Rechnung** auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft hinzuweisen.

Gesetzlicher Hinweis nach § 14 a Abs. 5 UStG:

„**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**“

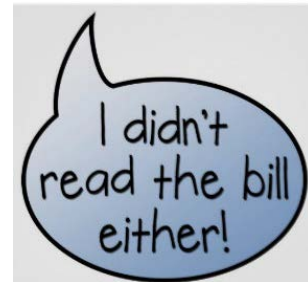
Mögliche andere Hinweise: Reverse Charge-Verfahren (RC-Verfahren)

Wird in diesen Fällen keine Steuer abgeführt, ist mindestens von leichtfertiger Steuerverkürzung auszugehen

Das Unterlassen des Hinweises schützt aber nicht vor dem Übergang der Steuerschuldnerschaft

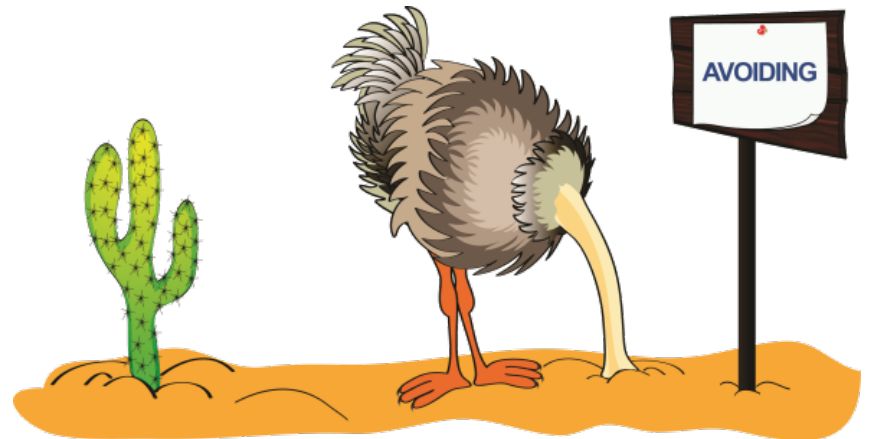
Aufbewahrungspflicht von Rechnungen:

Der Rechnungsempfänger muss das Original jeder Rechnung **zehn Jahre** aufbewahren (§ 14 b Abs. 1 UStG) Das gilt auch im RC-Verfahren.



Führungsaufgaben und Führungsverantwortung in Steuersachen

Es geht um die organisatorische Bewältigung der Einrichtung, Ausstattung und das ordnungsgemäße Funktionieren einer Steuerabteilung.



Vielfältige steuerliche Pflichten auch (und gerade) bei der öffentlichen Hand

Allgemein

- Anzeige- und Meldepflichten nach AO (z.B. MitteilungsVO), UStG
- Steuererklärungs- und **Berichtigungs**pflicht
- Buchführungs- Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten



**Risikopotentiale
erkennen**

Umsatzsteuer

- Neuordnung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand
- Sicherstellung der Erfassung der steuerpflichtigen Entgelte (auch bei Tausch und tauschähnlichen Umsätzen)
- Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer, Vorsteuerquote (Angemessenheit, Dokumentation)
- Beachtung des Übergangs der Steuerschuldnerschaft - Reverse Charge Verfahren (§§ 1a, 13 b UStG)

Ertragsteuern, Lohnsteuer, Steuerabzug

- Leistungen zwischen BgA und Trägerkörperschaft (z.B. verdeckte Gewinnausschüttungen)
- Angemessenheit der Zuordnung und Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben
- Abgrenzung nicht selbständige/selbständige Tätigkeit (Erkennung von Arbeitsverhältnissen)
- Erfassung von geldwerten Vorteilen
- Erkennung abzugssteuerpflichtiger Tatbestände nach § 50 a EStG

Komplexe Regelungen machen Steuerangelegenheiten zum „Hochrisikogeschäft“

Wenn Steuertatbestände nicht oder nicht vollständig oder unzutreffen (Steuer-erklärung ist falsch) oder zu spät erklärt werden, liegt eine Steuerverkürzung vor.



Steuern werden verkürzt (§ 370 Abs. 4 Satz 1 AO), wenn

- Steuern nicht in voller Höhe festgesetzt werden
- Steuern nicht festgesetzt werden
- Steuern nicht rechtzeitig festgesetzt werden
- eine nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt wird

und

- Unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht werden (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO)
- Entgegen der gesetzlichen Verpflichtung zum vorgeschriebenen Abgabezeitpunkt keine Steuererklärungen, Voranmeldungen abgegeben werden
- Eine erforderliche Berichtigung nach § 153 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO unterlassen wird

§ 153 AO Berichtigung von Erklärungen

(1) ¹ Erkennt ein Steuerpflichtiger nachträglich vor Ablauf der Festsetzungsfrist,

1. dass eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und dass es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist oder
2. dass eine durch Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern zu entrichtende Steuer nicht in der richtigen Höhe entrichtet worden ist,

so ist er verpflichtet, dies unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen. ² Die Verpflichtung trifft auch den Gesamtrechtsnachfolger eines Steuerpflichtigen und die nach den §§ 34 und 35 für den Gesamtrechtsnachfolger oder den Steuerpflichtigen handelnden Personen.

(2) Die Anzeigepflicht besteht ferner, wenn die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung, Steuerermäßigung oder sonstige Steuervergünstigung nachträglich ganz oder teilweise wegfallen.

Die „Verschuldensfrage“ im „Hochrisikogeschäft“

Wertung der Steuerverkürzung als

- **Vorsätzliche Hinterziehung = Straftatbestand**
(bei Vorsatz, d.h. mit Wissen und Wollen)
Als Vorsatz gilt auch
 - ein **bedingter Vorsatz** = Gleichgültigkeit, ob Steuern richtig und vollständig erklärt werden, d.h. es kümmert sich keiner um steuerliche Verpflichtungen (Abgrenzungsfrage zur leichtfertigen Verkürzung)
 - **Vorsatz durch Untätigkeit**: Fehler werden erkannt, aber nicht berichtet
- **leichtfertige Verkürzung (§ 378 AO) Ordnungswidrigkeit** (bei grober **Verletzung von Sorgfaltspflichten**, z.B. keine Regelungen über Zuständigkeiten in Steuerangelegenheiten)
- **bloßer Fehler (ohne Verschulden)**



**Straffreiheit
bei
wirksamer
Selbst-
anzeige**

**Risikopotentiale
erkennen**



Wer ist zuständig / verantwortlich ?

Persönliche Verantwortung

- **Der gesetzliche Vertreter der jPöR**

(der Repräsentant steht zudem unter besonderer Beobachtung der Öffentlichkeit)

Verantwortlich im Sinne des Straf - und Ordnungswidrigkeitsrechts für jeden begangenen Pflichtverstoß einer juristischen Person ist grundsätzlich der gesetzliche Vertreter

Steuerrechtliche Pflichtverstöße, z.B. durch verspätet abgegebene, falsche oder unvollständige Steuererklärungen sind damit grundsätzlich dem gesetzlichen Vertreter zurechnen.

- wer unterschreibt die Steuererklärungen (wer Aufgaben übernimmt, ist zur ordnungsgemäßen Erledigung verpflichtet)



Persönliche Verantwortung nach innen

- wer hat welche Sachzuständigkeit, wer hat an der Steuererklärung bzw. deren Inhalte mitgewirkt (Mitwirker), wem sind steuerlich unzutreffende Angaben bekannt (Mitwisser)

Wirksame Delegation von Verantwortung

- klare Zuständigkeitsregelungen (Stellenbeschreibungen)
- Auswahlpflichten
- Instruktions-/Informationspflichten
- Überwachungspflichten

Einkauf von know-how??



- **Abwälzung der steuerlichen Gesamtverantwortung auf externe Berater nicht möglich**
- Steuertatbestände können punktuell auf den ganzen Haushalt verteilt sein
- Führung des kommunalen Haushaltswesens ist kommunale Pflichtaufgabe und unterliegt der kommunalen Verantwortung
- Externe Beratung kann immer nur Hilfestellung sein
- Zuziehung einer geeigneten steuerlichen Beratung zur Regelung steuerlich relevanter Sachverhalte im Einzelfall durchaus zweckmäßig
- Aufbau grundlegender Rechtskenntnisse für den steuerlichen Aufgabenbereich daher unverzichtbar
- Vielfältige dezentrale Zuständigkeiten im Rechnungs- und Anordnungswesen erschweren ggf. eine steuerlich korrekte Abwicklung

Was sind die steuerlichen Risiken aus einer unterschriebenen Steuererklärung?

**Die Unterschrift bedeutet: Alles ist richtig -
entsprechend Gesetz und Verwaltungsmeinung!!**

Die politische Brisanz steuerlicher Pflichtverstöße wird bei gesetzlichen Vertretern von Kommunen häufig nicht erkannt.

Es entstehen:

- **finanzielle Risiken**
ungeplante Steuernachzahlungen,
Nachzahlungszinsen
- **politische Risiken**
Imageschäden (politische Diskussionen über Repräsentanten einer Gebietskörperschaft, die steuerstrafrechtlich oder nach Ordnungswidrigkeitenrecht sanktioniert oder auffällig geworden sind, sollten vermieden werden)
- **strafrechtliche Risiken**



- für die Gebietskörperschaft,
- für den gesetzlichen Vertreter
- **für den verantwortlichen Personenkreis, d.h. alle befassten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter**

Es geht um Ihren Kopf !!

Hintergrund: Erhöhte Sensibilität für Steuertatbestände (durch ein geändertes Umfeld)

- Prominente Steuerhinterziehungen
- Anstieg Selbstanzeigen und Neuregelung der Selbstanzeigen („CD-Ankäufe“ ...)
- **Verschärfung des Steuerstrafrechts**,
Erschwerung von Berichtigungen
- **Verwaltungsinterne Anweisungen der Finanzverwaltung** schreiben bei Steuernachzahlungen (auch bei relativ niedrigen Steuerbeträgen) die **Weiterleitung an die Bußgeld- und Strafsachenstelle vor**. Unternehmensgröße oder –art werden dabei oftmals ausgeblendet.
- Elektronischer Datenabgleich und Plausibilitätsprüfungen in der Finanzverwaltung (z.B. innergemeinschaftliche Lieferungen und Leistungen) erweitern die Kontrollmöglichkeiten
- **Neuregelung des Verwaltungsvollzugs zu § 153 AO (Anwendungserlass zur AO)**
Persönlicher Schuldvorwurf ist zu entkräften durch den Nachweis einer funktionierenden Steuerorganisation für die laufenden Steuerangelegenheiten
- **Rückgriff auf die Verantwortung der gesetzlichen Vertreter**

... und leider auch: Technokraten sind auf dem Vormarsch

Fehlermanagement im „Hochrisikogeschäft“



Fehlerentdeckung durch

- **Finanzamt**

- Sachbearbeitung, Betriebsprüfung, Umsatzsteuersonderprüfung, Lohnsteuerprüfung, Kontrollmaterial
- durch Anzeigen Dritter (Bürger, politischer „Gegner“ der aktuellen Stadtpitze)

- **Kommune – Korrektur der Fehler erfolgt**

- durch schlichte Berichtigung nach § 153 AO (unverzüglich)

Anwendungserlass zur Anwendung der schlichten Berichtigung nach § 153 AO:

- Es besteht ein regelkonformes Tax-Compliance Management System
- Es besteht **kein** regelkonformes Tax-Compliance Management System



Indiz gegen das Vorliegen von Vorsatz oder Leichtfertigkeit



- durch **Selbstanzeige** nach §§ 370, 378 Abs. 3 AO, wenn die zutreffende Steuerdeklaration bekannt war oder bekannt sein musste

- **nicht (unterbleibt)** = Vorsatz durch Untätigkeit



Die Haftungsproblematik im Bereich Steuern

Die besonderen Haftungsrisiken des Steuerrechts werden von den gesetzlichen Vertretern und der Führungsebene trotz der erhöhten politischen Brisanz oft nicht erkannt.

- Die Jahressteuererklärung ist grundsätzlich vom gesetzlichen Vertreter persönlich zu unterschreiben
- **Die Unterschrift auf der Steuererklärung beinhaltet die Aussage, dass sämtliche Steuertatbestände vollständig und richtig erfasst worden sind**
- **Bei Steuernachzahlungen, z.B. aufgrund von Berichtigungen oder finanzamtlichen Feststellungen hat das Finanzamt zu prüfen, ob die Steuerverkürzung billigend in Kauf genommen oder leichtfertig ausgelöst worden ist**
- Sowohl der Vorwurf der „billigenden Inkaufnahme“ als auch der „Leichtfertigkeit“ beinhaltet auch die Frage, ob **ausreichend Ressourcen** vorgehalten sowie konkrete **organisatorische Maßnahmen** getroffen worden sind, um die Wahrnehmung der steuerlichen für Leistungen der Kommune sicherzustellen
- Bereits bei Bestehen eines Anfangsverdachts ist die Bußgeld- und Strafsachenstelle einzuschalten
- Nach Einleitung eines Verfahrens werden von der Behörde im Regelfall **Fragenkataloge** an den gesetzlichen Vertreter versandt, die eine detaillierte Darstellung der einzelnen organisatorischen Maßnahmen zur Wahrnehmung und Überwachung steuerlicher Verpflichtungen verlangen

Können Sie diese Fragen für Ihre Gemeinde beantworten?

Auszug aus einem Fragenkatalog des Finanzamts (Bußgeld- und Strafsachenstelle) an eine Gemeinde, in der steuerpflichtige Ausgangsumsätze nicht vollständig erklärt worden sind

- Welcher Personenkreis ist berechtigt, rechtsverbindliche Rechnungen zu erteilen (Amtsleiter, Teamleiter, Sachbearbeiter)?
- Wer trifft Entscheidungen über den Steuerausweis im Rahmen der Rechnungserteilung?
- Wer trifft die Entscheidung, ob in Rechnung gestellte Einnahmen umsatz- oder ertragsteuerlich zu erfassen sind?
- Gibt es schriftliche Aufgabenzuweisungen und Arbeitsanweisungen für die steuerliche Behandlung von Einnahmen?
 - innerhalb der Stadtverwaltung allgemein
 - innerhalb der Ämter
- Welchen steuerliche Ausbildung oder Kenntnisse haben die mit der Rechnungserstellung befassten Personen?
- Werden die von den Rechnungserstellern getroffenen Entscheidungen auf deren steuerliche Richtigkeit überprüft?
- Welche organisatorischen Maßnahmen sichern den Informations- und Datenfluss in die Kämmerei, um die Erstellung vollständiger Steuererklärungen zu ermöglichen?

alles Fragen der Organisation



Risikovorsorge

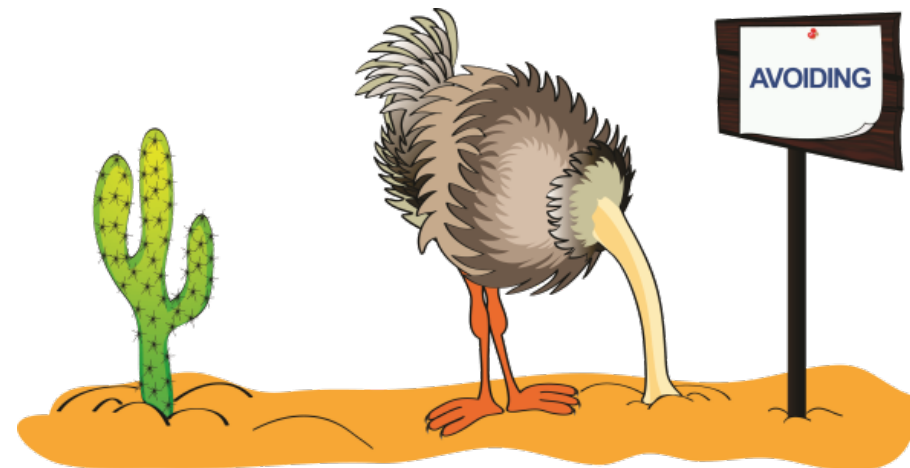
durch Einrichtung eines

Tax Compliance Management Systems (TCMS) oder eines Internen Kontrollsystems für Steuern (IKS)

was ist das ? braucht's das ? wie geht das ?

Der persönliche Schuldvorwurf ist nur dann wirksam zu entkräften, wenn detailliert nachgewiesen werden kann, dass zur Erledigung der laufenden steuerlichen Angelegenheiten eine der konkreten steuerlichen Pflichten und Risiken angemessene eingerichtete und funktionierende Steuerorganisation implementiert ist.

Es geht um die Organisation der eigenen Steuerangelegenheiten der Kommune, d.h. um die organisatorische Bewältigung der Einrichtung, Ausstattung und das ordnungsgemäße Funktionieren einer Steuerabteilung.



Tax – Compliance bei der öffentlichen Hand ??

Tax – Compliance - was ist das ??

- **Organisatorische Sicherstellung der gesetzestreuen Erfüllung von steuerlichen Verpflichtungen**
- Angemessene Organisation der eigenen Steuerangelegenheiten
 - Umsetzung der Verantwortung für die **Einrichtung, Ausstattung und das ordnungsmäßige Funktionieren der Steuerabteilung**
- Sicherstellung des rechtskonformen Verhaltens der gesetzlichen Vertreter und der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Gebietskörperschaft durch entsprechende **Regelungen** in einem **internen Kontrollsystem für Steuern (IKS)**
- Handlungsanweisung, Geschäftsanweisung für die Abwicklung von Steuertatbeständen, **Steuerleitfaden**

Ein **Tax Compliance Management System kann Führungskräfte** bei steuerlichem Fehlverhalten und daraus resultierenden Nachzahlungen vom Vorwurf eines persönlichen Fehlverhaltens aufgrund fehlender organisatorischer Maßnahmen und Instrumente u.U. **freizeichnen.**

Tax compliance dient zum Selbstschutz für alle Beteiligten

Es geht um Ihren Kopf !!

Die aktuellen Anlässe nutzen für ein internes Kontrollsystem für Steuern (IKS) und/oder die Erstellung eines „Steuerleitfadens“

- Die Einführung des neuen Umsatzsteuerrechts (2 b UStG) sollte dazu genutzt werden, die Abwicklung von Steuersachverhalten innerhalb der Verwaltungsorganisation zu regeln.
- Die Ausweitung des Unternehmensbereichs der jPöR bedeutet, dass sich künftig innerhalb der jPöR deutlich **mehr Personen** mit Steuerfragen auseinandersetzen müssen.
- Ferner müssen steuerverantwortliche künftig **jede Einnahme** im Blick haben (bislang nur wenige BgA).
- **Steuern gehören zu den potenziellen Hochrisikogeschäften.**
Die steuerlichen Anforderungen an Gebietskörperschaften sind ikomplexer geworden. Risikofälle bei jPöR können insbesondere sein:
 - Beistandsleistungen, Vermietung und Verpachtung, „Fremde“ Konten, Organschaft, Vorsteuerabzug, Manuelle Rechnungsstellung, Vertragsmanagement, Rechtsformwechsel / Ausgliederungen, Personalgestellungen, Übertragungen von Betriebsvermögen, grenzüberschreitende Erwerbsvorgänge, Zuschussbescheide und Zuschussverträge, Sponsoring-Vereinbarungen, Verträge mit Künstlern
- Ein angemessenes und wirksames IKS führt dazu, dass ggf. **kein Organisationsverschulden** i.S.v. § 130 OWIG vorliegt.
- Ein IKS ist nach dem Anwendungserlass zu § 153 AO (BMF-Schreiben vom 23.05.2016 - BStBl 2016 I S. 490) ein Indiz gegen das Vorliegen von Vorsatzes oder Leichtfertigkeit

Was ist zu tun ??

1. Grundlage (Tax Compliance-Kultur):

- Tax Compliance-Kultur ist Sache der Verwaltungsspitze
„Kulturschock“ der gesetzlichen Vertreter bei Verpflichtung zur Unterschrift der Steuererklärung (§ 150 Abs. 3 AO)
- Beschluss mit „Aufruf“, Verpflichtung zu steuerehrlichem Verhalten
- Ggf. Einsetzung einer Arbeitsgruppe

2. Festlegung der Ziele:

- Vermeidung von Risiken, Haushaltsbelastungen
- Vermeidung von Organisationsversagen
- Mitarbeitersensibilisierung



3. Festlegung von Grundlagen in Organisationsrichtlinien

- Persönliche Zuständigkeiten, Verantwortlichkeiten
Empfehlung: Zentrale Zuständigkeit für alle Steuerangelegenheiten der Kommune
- Vertretungsregelungen
- Regelung von Unterschriftsbefugnissen und Berechtigungen zur Abgabe von Steuererklärung
- 4 Augen Prinzip
- Checklisten

Was ist zu tun ??

4. Ermittlung der Risiken nach Steuerarten bzw. Risikofeldern:

- Nicht Erkennen der Unternehmereigenschaft
- Fehlerhafte Anwendung von Befreiungstatbeständen
- Falscher Steuersatz
- Zu späte Deklaration von Umsätzen
- Unzulässiger Ausweis von Umsatzsteuer
- Steuerbarkeit von Zuschüssen
- Erkennen von Vorsteuerabzugsberechtigungen
- Falsche Aufteilung/Zuordnung von Vorsteuern (Vorsteuerschlüssel)
- Rechnungsanforderungen
- Nicht Erkennen des Übergangs der Steuerschuldnerschaft (§ 13 b UStG)
- innergemeinschaftliche Erwerbe
- Spenden Sponsoring – unzulässig ausgestellte Spendenbescheinigungen
- Nicht Erkennen von geldwerten Vorteilen (z.B. Freikarten, Parkplätze, Kfz Nutzung)
- Nicht Erkennen von Körperschaftsteuer-/Kapitalertragsteuertatbeständen
-



Was ist zu tun ??

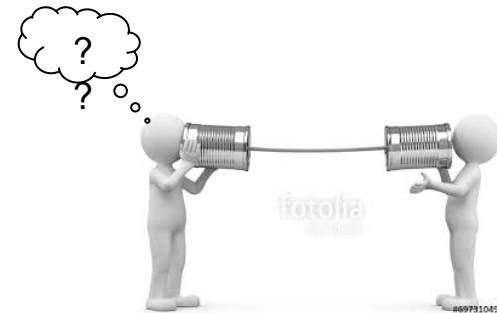
5. Tax Compliance Programm

- Erfassung und Beschreibung aller Aufgaben und Prozesse im Zusammenhang mit der Erfüllung steuerlicher Pflichten in einem fortschreibungsfähigen Konzept, z.B. als **Steuerleitfaden**
- Regelmäßige Analyse der Einnahmen nach steuerliche Relevanz
- Regelmäßige Prüfung von Steuerkennzeichen
- Regelmäßige Prüfung von Vorsteuerschlüssel
- Kontrollmaßnahmen bei Verbuchung von Rechnungen



6. Kommunikation/Überwachung

- Informationsfluss an die Hausspitzen strukturieren;
Nicht nur situationsabhängig, sondern als Regelprozess ausgestalten
- Informationsfluss in die und von den Dienststellen und Ressorts strukturieren
Regelmäßige Infos vor Ort in den Dienststellen und Ressorts (Schwellenängste abbauen;
Sensibilisierung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter Aufdeckung von steuerlich relevanten Sachverhalten
- Berichtspflichten verankern, hausintern und in die Gremien hinein
- Steuerrechtliche Fortbildung operativ tätiger Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in den Bereichen Kämmerei, Haushaltssachbearbeitung und Buchhaltung



Inhalte eines Steuerhandbuches, Steuerleitfaden, steuerlicher Organisationsrichtlinien

- Festlegung der Zuständigkeiten
 - persönliche Zuständigkeit (Organigramm, Vertretungsregelungen, Berechtigungskonzepte)
 - fachliche Zuständigkeiten (z.B. Begleitung bei Betriebsprüfungen, Führen von Rechtsbehelfen, Einholung von verbindlichen Auskünften, Zuständigkeiten für Lohnsteuer, Ausländersteuer, Bauabzugssteuer ??)
 - Funktionsabgrenzung zu anderen Bereichen
- Sicherstellung des Informationsflusses (auch zu Eigenbetrieben und ggf. Eigengesellschaften)
- Regelung der Abgabe von Steuererklärungen
 - Dokumentation der Erstellung, Art und Weise der Verbuchung bzw. Kontrolle, Dokumentation des Vieraugenprinzips
- Fortbildung der Mitarbeiter
- Vertragsmanagement (frühzeitige Einbindung der Steuerstelle bei steuerrelevanten Sachverhalten)
- Festlegung eines Kontrollsystems
 - 4- Augen Prinzip
 - Stichproben
 - Verprobung der Steuererklärungen

Präventive Maßnahmen zur Risikovermeidung/Risikovorsorge

- **Geschäftsorganisation mit klarer Regelung der Sachzuständigkeiten:** Wer muss steuerlich relevante Sachverhalte, steuerliche Pflichten erkennen und erfassen? Wer muss was melden?)
- **Steuerleitfaden:** Erfassung und Beschreibung aller Aufgaben im Zusammenhang mit der Erfüllung steuerlicher Pflichten in einem fortschreibungsfähigen Konzept
- **eigene Aufgaben kennen (Zuständigkeitsregelungen, Stellenbeschreibung)**
- Klare **Anweisungen, welche Informationen (wohin) zu liefern sind** (mit Dokumentation dieser Anweisungen) und Sicherstellung, dass steuerlich relevante Daten dorthin kommen, wo sie verarbeitet werden, d.h. in Steuererklärungen /-meldungen münden
- Erwerb grundlegender Rechtskenntnisse (auch bei Rechtsänderungen) für den Aufgabenbereich
- eigenes Verwaltungshandeln, Entscheidungsprozesse, -findungen, Vorgehensweisen schlüssig darlegen / dokumentieren
- Erläuterung von Verfahrensweisen in der Steuererklärung/Umsatzsteuervoranmeldung (durch Anlagen);
- Sachverhalte gegenüber der Finanzverwaltung vollständig und offen darlegen

im Zweifel: Melden macht frei !!



Wahrheitsgemäße Steuererklärungen

Konkrete Frage nach ergänzenden Angaben

2017

– Bitte weiße Felder ausfüllen oder ankreuzen, Anleitung beachten –

Zeile

1 An das Finanzamt

2 Steuernummer

3

4 **Umsatzsteuererklärung**

5 Berichtigte Steuererklärung (falls ja, bitte eine „1“ eintragen) 110 50 17 1 99 11

6 **A. Allgemeine Angaben**

7 Name des Unternehmers

ggf. abweichender Firmenname

22 Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen (falls ja, bitte eine „1“ eintragen) 123

23 Geben Sie bitte diese auf einem gesonderten Blatt an, welches mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ zu kennzeichnen ist.

24 Ein Umsatzsteuerbescheid ergeht nur, wenn von Ihrer Berechnung der Umsatzsteuer abgewichen wird.



**im Zweifel:
Melden macht frei !!**

Hinweis auf zusätzliche Angaben.

Kein Eintrag bedeutet: Alles ist richtig -
entsprechend der Verwaltungsmeinung!!





**Vielen Dank
für Ihre Aufmerksamkeit**

Umsatzsteuer für die öffentliche Hand

Urheberrechte / Leistungsschutzrechte

Sämtliche für das Seminar zur Verfügung gestellten Materialien (z.B. Manuskripte, Begleitmaterial) und die Inhalte des Seminars sind **urheberrechtlich geschützt**.

Den Teilnehmern wird ein Nutzungsrecht am Inhalt und den Materialien des Seminars in der bereit gestellten Form zu eigenen Fort- und Weiterbildungszwecken eingeräumt.

Eine Vervielfältigung oder Verbreitung, insbesondere die Weitergabe der Materialien an Dritte, die an dem Seminar nicht teilnehmen, ist nicht gestattet.

Das Skript wurde nach bestem Wissen und Gewissen erstellt, es kann daraus jedoch keine Haftung gegen den Referenten abgeleitet werden.